

平成 22 年度税制改正速報

平成 21 年 12 月 22 日に税制調査会が「平成 22 年度税制改正大綱」を公表

目 次

1. 法人課税

- 【1】資本に関する取引等に係る税制
 - ① **グループ法人単体課税制度【創設】** 2
 - ② 連結納税制度の改正 8
 - ③ 清算所得課税【廃止】 9
 - ④ その他の改正 10
- 【2】特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度【廃止】 . 11
- 【3】中小企業者等の法人税率の特例【据置】 12
- 【4】その他の改正 13

2. 個人所得課税

- 【1】扶養控除等の見直し 16
- 【2】その他の改正 18

3. 金融証券税制

- 【1】 **少額上場株式等に係る配当所得等の非課税措置【創設】** . 20
- 【2】生命保険料控除の改組 21
- 【3】その他の改正 22

4. 国際課税

- 【1】タックスヘイブン税制等の見直し 24
- 【2】移転価格税制の見直し 27
- 【3】振替社債・民間国外債の利子等の非居住者等の非課税措置 . . . 28

5. 資産課税

- 【1】住宅取得等資金の贈与に係る贈与税の非課税措置【拡充】 29
- 【2】小規模宅地等の相続税の課税価格の計算の特例の見直し . 30
- 【3】その他の改正 32

6. その他

- 【1】消費税の仕入税額控除の調整措置の適正化 34
- 【2】納税環境整備 35
- 【3】その他の改正 36

注意

平成 22 年度税制改正大綱発表

平成 21 年 12 月 22 日に税制調査会より「平成 22 年度税制改正大綱」が公表されました（平成 21 年 12 月 25 日に一部修正）。

今回の税制改正は、民主党への政権交代後初めてのものとなり、民主党が選挙で公約していた減税項目が実現されるかどうか非常に注目されるものでした。しかし、財源の問題もあり、「暫定税率の廃止」のように当分の間は従来の制度を維持する対応を取らざるを得ない項目も多く残されることとなりました。

平成 22 年度税制改正大綱の具体的な内容は、下記の 11 項目でまとめられています。

- ① 平成 22 年度税制改正の考え方
- ② 個人所得課税
- ③ 法人課税
- ④ 国際課税
- ⑤ 資産課税
- ⑥ 消費課税
- ⑦ 市民公益税制（寄附税制）
- ⑧ 納税環境整備
- ⑨ 租税透明化法（仮称）等
- ⑩ 関税
- ⑪ 検討事項

上記の改正のうち、特に法人課税については、「グループ法人単体課税制度」という新しい制度が創設されるなど重要な改正が行われています。

今回の速報版はあくまで税制調査会の税制改正大綱のみに基づいて作成しており、今後の国会審議の状況等によりその内容に変更がある可能性があります。あくまでも現状知りうる限りの情報に基づいての見解となっていますので、ご了承ください。

税制改正に関する最新情報は弊法人の各担当者より随時お知らせしていきます。

平成 22 年 1 月
税理士法人みらいコンサルティング
税制改正プロジェクトチーム

1. 法人課税

【1】資本に関する取引等に係る税制

① グループ法人単体課税制度【創設】

1. 概要

現代の企業経営においては、企業グループ全体の効率化を進めながら経営の強化を図るという「グループ経営」を重視する企業が増えています。

企業グループを対象とした法制度や会計制度も定着し、税制においても「組織再編税制」や「連結納税制度」が創設されることで、企業グループに属する会社間での異動に課税問題が生じないように整備が進められてきました。

平成 22 年度税制改正では、経済的な実質が一つの会社と何ら変わらない状況にある「グループ法人」について実態に即した課税を実現するため「グループ法人単体課税制度」が創設されています。

「グループ法人単体課税制度」は、以下の規定で構成されています。

項目	概要
(1) 100%グループ内法人間の資産の譲渡損益の繰り延べ (P4 参照)	<ul style="list-style-type: none"> ● グループ内で生じた資産の譲渡損益を繰り延べる ● グループ内の非適格株式交換等について、完全子法人等の資産の時価評価の対象外とする
(2) 中小企業向け特例措置の不適用 (P5 参照)	<ul style="list-style-type: none"> ● 資本金が 5 億円以上の法人の 100%子法人には、中小企業の特例を適用しない (★)
(3) 100%グループ内法人間の寄附 (P6 参照)	<ul style="list-style-type: none"> ● グループ内の寄附は、支出法人において全額損金不算入とし、受取法人において全額益金不算入とする
(4) 100%グループ内法人間の資本関連取引 (P6、7 参照)	<ul style="list-style-type: none"> ● グループ内の内国法人からの受取配当に係る益金不算入制度の適用にあたり負債利子を控除しない (★) ● グループ内の内国法人の株式を発行法人に譲渡した場合に生ずる譲渡損益を計上しない ● グループ内の内国法人間の現物配当を組織再編税制の一環とし、譲渡損益の計上を繰り延べるとともに、源泉徴収等を不要とする ● 無対価組織再編成の処理の方法等の明確化

また、「グループ法人単体課税制度」の創設に伴い、従来の連結納税制度の見直しも行われています。

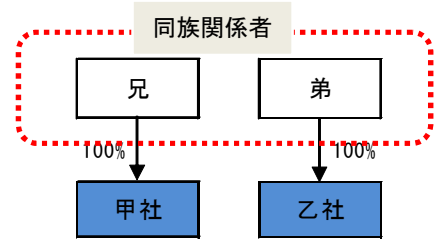
項目	概要
連結納税制度の改正 (P8 参照)	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 連結納税開始時等の連結子法人の欠損金額の引継ぎ (★) ◆ 連結納税の承認申請書の提出期限の短縮 ◆ 連結グループ加入時期の特例 ◆ 連結グループからの離脱が予定されている連結子法人の有する資産を時価評価の対象外とする

2. 適用対象者

原則として、発行済株式の全部を直接又は間接に保有する関係(完全支配関係)にある法人が該当します。なお、対象となる法人の範囲には外国法人や個人を介して支配される法人も含まれることが想定されています。

ご注意！

「個人を含む」ということは、右記のケースのように、法人間で直接の資本関係はないものの、血縁関係のある兄弟がそれぞれ 100% 支配した会社についても適用の対象となり、連結納税よりも適用の範囲が広がることが想定されます。



3. 適用開始時期

上記の制度は平成 22 年 10 月 1 日から適用されます。ただし、(★)が記載されている項目については、平成 22 年 4 月 1 日以降開始事業年度からの適用が想定されます。

4. 想定される影響

(1) 想定される影響

完全支配関係にある内国法人を一つの事業主体と捉えることから、適用対象となる会社の資本関係の把握、会社間の取引や個々の法人の保有資産を統合的に管理する必要性があり、新たにグループ間で税務に関する情報を共有するためのインフラの構築が必要となります。

この制度の開始により想定される事務負担としては、連結納税実施時の事務負担と大きく変わらないケースも考えられ、また、連結納税制度採用のための大きなデメリットであった「連結子法人の繰越欠損金の切捨て」措置等を緩和する改正が行われていることもあり、単体申告から連結納税申告へ移行する法人が増加することが考えられます。

(2) 連結納税制度との主な相違点

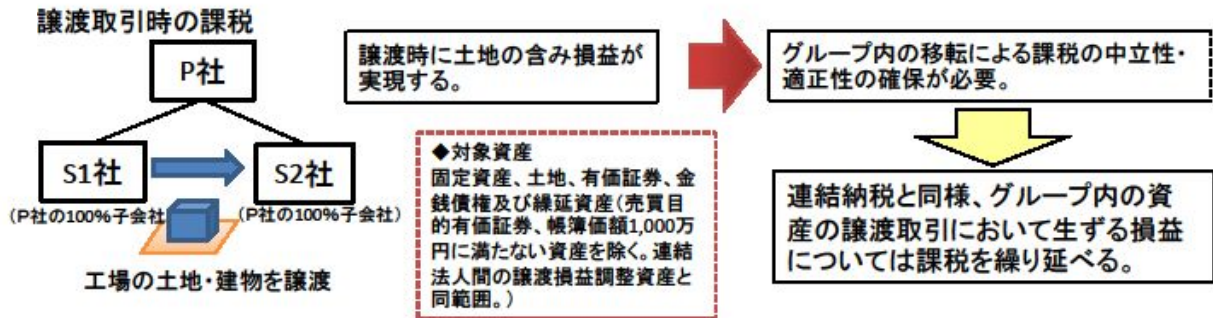
制度趣旨が酷似している連結納税制度とは、主に以下のような違いがあります。

項目	グループ法人単体課税制度	連結納税制度
① 適用関係	強制適用	法人の任意
② 適用対象者	個人や外国法人に支配されるグループ法人も対象	内国法人の 100% 親子会社
③ 法人税申告書提出と納付	各法人が行う	連結親法人が行う
④ 所得金額の計算方法	各法人で計算	連結グループ全体で所得・欠損の通算
⑤ 受取配当等の益金不算入(関係法人株式等の判定)	各法人の所有株式数で判定	連結納税グループ全体の所有株式数を合算して判定
⑥ 寄附金の損金算入限度額計算	各法人の資本金等の額で計算	連結親法人の資本金等の額で計算
⑦ 所得税額控除	各法人で計算	連結納税グループ全体で計算
⑧ 特定同族会社の留保金課税(留保控除額)		
⑨ 試験研究費の税額控除		

5. 個別制度の概要

(1) 100%グループ内法人間の資産の譲渡損益の繰り延べ

100%グループ内の法人間で行った「一定の資産」の譲渡（非適格合併による移転を含む）による譲渡損益を、その譲渡時点では計上せず（繰り延べ）、その資産がグループの外へ移転等した時に、その移転を行った法人において譲渡損益を認識する制度です。



（出典：経済産業省「平成22年度税制改正について」）

なお、対象となる「一定の資産」については、連結納税制度と同様、棚卸資産と帳簿価額が1,000万円未満の資産等以外の資産が該当するものと想定されます。

想定される影響

グループ内で発生した譲渡損が繰り延べられることになったため、含み損がある不動産や有価証券等をグループ内で売買することにより、含み損を実現させる節税策は使用できなくなります。

しかし、同時に譲渡益も繰り延べられるため、資産の移転による含み益の実現に対する課税を考慮する必要がなくなることから、グループ内での経営資源の再配置を容易に行うことが可能となります。

また、非適格の組織再編についても譲渡損益が繰り延べられるため、100%グループ内であれば従来よりも多様な再編の手法が選択できるようになる可能性があります。

(2) 中小企業向け特例措置の不適用

「大企業の親会社の事業部」と実態が同じにもかかわらず、大企業の子会社も資本金が小さければ中小法人向けの優遇規定が適用できるという不均衡を是正するため、一定の法人については優遇規定の適用を受けることができないこととなります。

不適用とされる制度

特 例	内 容
① 中小法人の軽減税率	所得金額のうち、年 800 万円に達するまでの金額は法人税の税率を 18%（通常は 30%）とする制度
② 特定同族会社の特別税率の不適用	特定同族会社の留保金課税を適用しない制度
③ 貸倒引当金の法定繰入率	業種に応じて定められた法定繰入率を用いて一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額を計算する制度
④ 交際費等の損金不算入制度における定額控除制度	年 600 万円に達するまでの金額については 10%だけを交際費等とする制度
⑤ 欠損金の繰戻しによる還付制度	当期に発生した欠損金額につき、前期に納付した法人税からの還付を受けられる制度

適用対象者

資本金の額又は出資金の額が 5 億円以上 の法人と完全支配関係のある法人
（他の「グループ法人単体課税制度」の規定より適用対象者は限定されています。）

想定される影響 → 「中小法人の軽減税率」が適用されなくなるケース

資本金：親会社 5 億円、子会社 5 千万円

子会社の所得金額：800 万円

税率：法人税（18%→30%）、住民税 20.7%、事業税 10.08%（地方法人特別税含む）

	改正前	改正後	差額
法人税額（＝所得金額×税率）	144万円	240万円	96万円
住民税額（＝法人税額×税率）	29万円	49万円	20万円
事業税額（＝所得金額×税率）	80万円	80万円	0円
合 計	253万円	369万円	116万円

改正の影響で、最大 116 万円税負担が増加

(3) 100%グループ内法人間の寄附

連結納税グループ内の寄附金については、支出側で損金不算入として課税され、受取側では受贈益として課税されるという、支払側と受取側での「二重課税」が問題とされていました。

今回の改正により、100%グループ内（連結納税グループ内）の内国法人間の寄附金については、

- ✓ 支出法人において全額損金不算入
- ✓ 受取法人において受贈益を全額益金不算入

とすることにより、この二重課税の問題が解消されることとなります。

想定される影響

連結納税グループ内の親会社から子会社へ支援を行おうとする場合、この寄付金の二重課税の問題もあって子会社への援助は容易に行うことができませんでした。

今回の改正により二重課税の問題は解消されるため、グループ会社の経営状況を考えた資金援助をスムーズに行うことができるようになります。

(4) 100%グループ内法人間の資本関連取引

① 100%グループ内の内国法人からの受取配当に係る益金不算入制度

今回の改正により、100%グループ内の内国法人からの受取配当金については株式等に係る負債の利子の額を控除することなく、その全額を益金不算入とすることができるようになります。

改正点

(受取配当等の益金不算入額の計算)

完全支配関係のある株式	受取配当等の額の全額 (負債利子の控除なし)
関係法人株式等	受取配当等の額－負債利子(支払利子のうち一定の金額)
その他	(受取配当等の額－負債利子) × 50%

(※) 関係法人株式等とは、発行済株式等25%以上を、配当等の支払義務の確定する日以前6月以上引き続き所有する場合のその株式等をいいます(完全支配関係のある株式を除く)。

想定される影響

課税済みの利益の分配である配当金について、これまでは100%グループ会社間であっても、連結納税制度を導入しない限りは受取配当金の全額を益金不算入とすることができませんでした。

今回の改正で100%グループ会社間の配当金が全額益金不算入となることで、グループ会社間で配当による資金移動を無税で行えるようになり、機動的なグループ全体での資金管理が可能になります。

② 100%グループ内の内国法人の株式を発行人に譲渡する場合の取扱い

今回の改正により、100%グループ内の内国法人である発行人に対して株式を譲渡した場合には、その株式を譲渡する法人において譲渡損益を計上しないこととなります。

ところで、上記(1)の「100%グループ内法人間の資産の譲渡損益の繰り延べ」の規定は、グループ内での譲渡損益の計上を「繰り延べる」(最終的には譲渡損益が計上される)というのですが、この規定は、そもそも譲渡損益を「認識させない」という点で大きな違いがあります。

想定される影響

一部グループ会社では、親会社が保有する子会社株式をその子会社を買取らせることで、子会社株式の譲渡損失を発生させつつ、みなし配当は益金不算入とするという節税スキームが行われていました。今回の改正により、このスキームは封じ込められることとなります。

なお、この規定の対象は100%グループに限定されていることから、意図的に持株割合を減少させて上記の節税スキームを実行しようとするケースも想定されます。しかし、持株割合を減少させることについて合理的な説明ができない場合には、国税当局から租税回避行為と認定される可能性もあるので慎重な対応が必要です。

③ 100%グループ内の内国法人間の現物配当の取扱い

会社法により認められることとなった「現物配当」の税務上の取扱いは、現物配当の対象資産を時価により譲渡したものとして、一旦配当の対象となる資産の譲渡損益を認識した上で、その時価をもって配当をすることを考えられていました。

しかし、完全支配関係にある内国法人間においては、この現物配当をグループ内組織再編の一環として位置づけ、譲渡損益の計上を繰り延べられることとなりました。また、これに合わせて現物配当に係る源泉徴収が不要となります。

想定される影響

今回の改正により「現物配当」が実行し易くなり、会社分割と同等の効果を、より簡易な方法で行うことができるようになると想定されます。

④ 無対価組織再編成の処理の方法等の明確化

会社法施行後は、100%グループ内の法人間で組織再編成を行う場合に株式を発行しても資本関係に影響がないため、「無対価」で組織再編成を行うケースが多く行われています。しかし、税務上はこの「無対価」の組織再編成に関する規定がないことから、検証ができない税務リスク(寄附金課税など)を意識せざるを得ず、無対価組織再編成は避けた方が望ましいという考えがありました。

想定される影響

今回の改正により、「無対価」組織再編成の取扱いが明文化されれば、単純な親子間や兄弟間での無対価組織再編成だけでなく、今まで避けられていたスキーム(例:親と孫の無対価合併など)も採用される可能性があります。

1. 法人課税

【1】資本に係る取引等に係る税制

② 連結納税制度の改正

1. 概要

今回の改正では、連結納税の普及を図るためにデメリットの一部が解消されています。

項目	現行		改正後
	メリット	デメリット	デメリット（緩和）
(1) 連結加入時の繰越欠損金引継制限	・ 連結親法人の欠損金を利用可能	・ 連結子法人の繰越欠損金は全額切捨て	・ <u>連結子法人の繰越欠損金引継ぎ可能</u> (連結子法人の <u>所得金額を限度</u>)
(2) 連結納税離脱時の資産の時価評価	・ 連結子法人の資産に含み損がある場合には、連結納税開始前に評価損を損金算入	・ 連結子法人の資産に含み益がある場合には、連結納税開始前に評価益は益金算入	・ 連結納税開始後2ヶ月以内に連結グループを離脱する法人が有する資産については、 <u>時価評価の対象から除外</u>
(3) 承認申請書提出期限	・ 連結開始事業年度の6ヶ月前まで		・ 連結開始事業年度の <u>3ヶ月前</u> までに短縮
(4) 事業年度の中途加入時の取扱い	・ 完全支配関係が生じた日（加入日）が、連結申告の効力発生日		・ <u>完全支配関係が生じた日（加入日）の翌月の初日</u> を効力発生日とすることができる

2. 適用期間

- ・ 上記 (1) については、平成 22 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用
- ・ 上記 (2) (3) (4) については、平成 22 年 10 月 1 日から適用

3. 適用対象者

上記 1. の改正項目に応じて、適用対象者は以下の通りとなります。

- (1) 連結納税の開始等に伴う時価評価の対象外となる法人(以下の①から③)
 - ① 長期保有子法人等（連結納税開始前 5 年以上、親法人に継続して株式を 100% 所有される法人等）
 - ② 適格株式交換に係る親法人に継続して株式を 100% 保有される法人
 - ③ 株式移転に係る親法人に継続して株式を 100% 保有される法人等
- (2) 連結納税の開始又は連結グループへの加入後、2ヶ月以内に連結グループから離脱する法人
- (3) 連結納税の承認申請書を提出する法人(連結親法人となる法人)
- (4) 事業年度の中で、連結親法人との間に完全支配関係が生じた法人

4. 想定される影響

今回の改正により、連結納税制度導入時の大きなデメリットとされていた「連結子法人の繰越欠損金の切捨て」の問題が解消されることとなります。また、承認申請の提出期間も短縮されるなど、今まで以上に連結納税導入の検討の余地が広がることが想定されます。

1. 法人課税

【1】資本に関する取引等に係る税制

③ 清算所得課税【廃止】

1. 概要

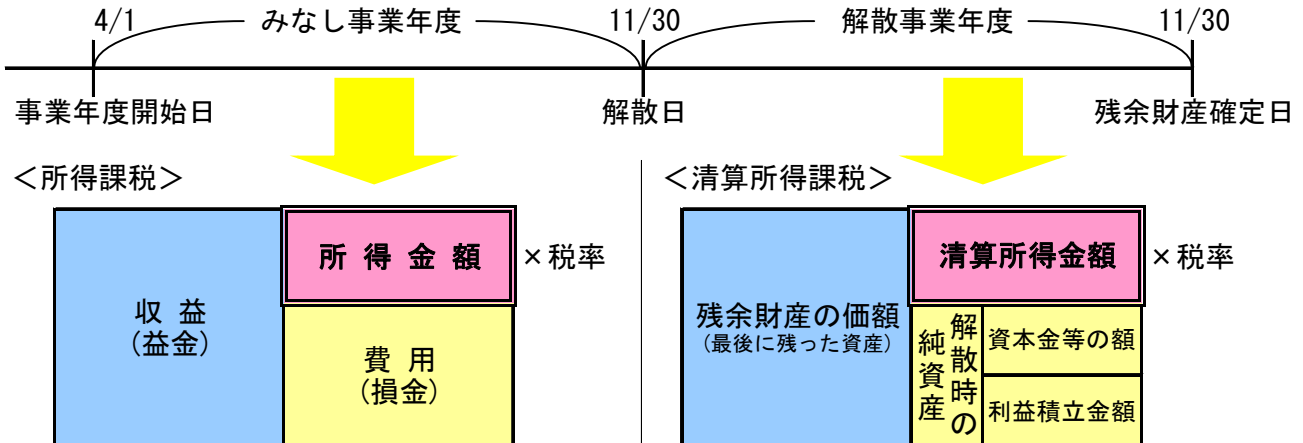
会社を解散した場合、現行では「所得課税」から「財産課税（清算所得課税）」へ課税方式が変更されることとされてきました。

今回の改正では、解散の時期が異なることにより生ずる課税の不公平性を排除するため、解散後に期限切れとなった欠損金を利用できるようにするなど一定の調整を図った上で「清算所得課税」を廃止し、「所得課税」への一本化を行います。

解散時の税務の取り扱い（現行）

事業年度の途中で解散した場合には、その解散日までは「収益」から「費用」を控除した「所得金額」に税率を掛けて税金を計算します。（これを「所得課税」といいます。）

解散後はこの課税方式が変更され、「残余財産の価額」から解散時の「純資産」（資本金等の額+利益積立金額）を控除した「清算所得金額」に税率を掛けて税金を計算します。（これを「財産課税」といいます。）



→今回の改正により「清算所得課税」が廃止され、解散後も「所得課税」が継続

2. 適用期間及び適用対象者

平成 22 年 10 月 1 日以後に解散決議を行った法人

3. 想定される影響・具体例

清算所得課税がなくなることで、事業再生の際、債務免除益課税を回避するために行われる「第 2 会社方式」などのスキームは成立しなくなる可能性があるため注意が必要です。

1. 法人課税

【1】資本に係る取引等に係る税制

④ その他の改正

1. みなし配当の際の譲渡損益

平成 18 年度税制改正においては、税務上の自己株式の属性を「資産（有価証券）」から「資本」に変更する改正が行われました。しかし、株主が株式を発行人に譲渡した場合、株主側で譲渡損益（「資産（有価証券）」の売却）とみなし配当（「資本」の払戻し）という性質の異なる二つの損益が生じ、このことを利用した節税スキームが横行するなどの問題を生じさせています。このような問題を是正するため、以下の改正が行われます。

- ① 100%グループ内の内国法人の株式を発行人に譲渡する場合の取扱い【再掲】（P7 参照）。
- ② 自己株式として取得されることを予定して取得した株式について生じる「みなし配当」については、益金不算入制度を適用しない。
- ③ 抱合株式については譲渡損益を計上しない。

2. 適格合併等における欠損金の制限

法人が適格合併等をした場合の欠損金の引継ぎについては、合併法人と被合併法人の双方に厳しい要件が規定されているため、不当な租税負担の回避を意図していない合併等についても引継ぎが制限されるケースがありました。今回の改正では、合併等の実態に合わせてその制限の一部が緩和される予定です。

3. 分割型分割のみなし事業年度

現行制度では、法人が分割型分割を行った場合には分割日の前後で事業年度を区分して申告する必要性がありましたが、制度の簡素化という点からこの取扱いが廃止されます。

4. 売買目的有価証券等を適格分社型分割等により移転する場合の処理

売買目的有価証券、未決済デリバティブ取引に係る契約等を適格分社型分割等により移転する場合の処理について、企業会計の取扱いとの整合性を図るための整備が行われることになりました。

5. 合併類似適格分割型分割制度の廃止

実質的に合併と変わらない分割について、通常の分割とは別に「合併類似適格分割型分割」が定められていましたが、この取扱いが廃止されることになりました。

6. 受取配当の益金不算入制度における簡便法の基準年度の見直し

受取配当等の益金不算入額の計算上控除する負債利子の額については、毎期計算する煩雑さを考慮して基準年度^(※)における実績値を利用して計算する方法（簡便法）が認められています。今回の改正により、この基準年度が見直されることとなりました。

(※) 現行の基準年度：平成 10 年 4 月 1 日から平成 12 年 3 月 31 日までに開始した各事業年度

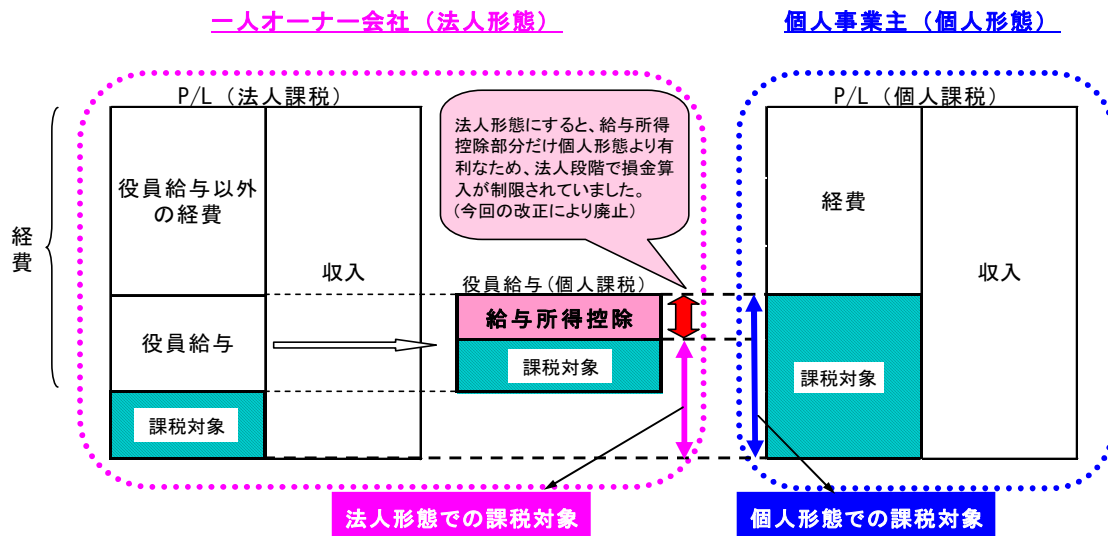
1. 法人課税

【2】特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度【廃止】

1. 概要

会社法における「一人オーナー会社」の全面的解禁や最低資本金規制の撤廃等を背景に、個人事業主との税負担の公平性を確保するため、平成 18 年度税制改正において「一人オーナー会社」において発生する「経費（オーナー給与に係る給与所得控除相当額）の二重控除」を是正する措置が導入されました。

この制度を「特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度」といいます。



この制度に対しては、実質的に「一人オーナー会社」とは言えない中小企業にまで広く適用が及んでいるという批判があり、また、役員報酬として実際に資金流出している部分にまで課税が行われるなど、中小企業にとって極めて負担の重い制度であることから、今回の改正で廃止されることとなります。

2. 適用廃止時期

平成 22 年 4 月 1 日以後に終了する事業年度

3. 現行制度の適用対象者

特殊支配同族会社	オーナー及びその同族関係者が株式の 90%以上を保有し、かつ、常務に従事する役員の過半数を占めている同族会社
----------	--

4. 想定される影響

この制度を廃止することで、一人オーナー会社と個人事業主間での税負担のアンバランスの問題が復活しますが、現在特殊支配同族会社とされて役員給与の一部が損金不算入とされている法人にとっては、税負担が軽減されることとなります。

ただし、平成 23 年度税制改正においては、給与所得控除を含めた所得税のあり方を議論し、問題解消のための措置を講じるものとされているため、今後の税制改正の動向に注意が必要です。

1. 法人課税

【3】中小企業者等の法人税率の特例【据置】

1. 概要

経営環境の変化の影響を受けやすい中小企業の経営基盤の強化を図る観点から、平成21年度税制改正において中小企業の所得金額のうち年800万円以下の法人税率は22%から現行の18%に引き下げられました。その後、中小企業の法人税率は民主党のマニフェストにおいてさらに18%から11%に引き下げると掲げられ、今回の税制改正の主要なテーマの一つともなりました。

しかし、中小法人の3分の2を占める欠損法人に減税の効果が及ばないことや、個人事業主の税負担とのアンバランスが生じることから、平成22年度の税制改正では法人税率のさらなる引下げは見送られることとなりました。

現行制度 【創設年度:S30年】

○ 軽減税率は本則22%。平成21年4月1日から平成23年3月31日までの2年間の時限的な措置として、18%への引き下げが行われた(平成21年度税制改正)。

対象	軽減税率引下げ前		軽減税率引下げ後
大法人 (資本金1億円超の法人)	所得区分なし	30%	30%
中小法人 (資本金1億円以下の法人)	年800万円超の所得金額	30%	30%
	年800万円以下の所得金額	22%	18% <small>軽減税率</small>
商工会、商工会議所、 中小企業等協同組合、 商店街振興組合など	所得区分なし	22%	22% (年800万円超の所得金額)
			18% <small>軽減税率</small> (年800万円以下の所得金額)

(出典：経済産業省「平成22年度税制改正について」)

ただし、資本金の額若しくは出資金の額が5億円以上の法人等の100%子会社については、この軽減税率の適用は受けられなくなります(詳細はP5参照)。

2. 想定される影響

大綱においては、厳しい経営環境の中で必死に利益を上げている中小企業を支援するため、中小法人に対する軽減税率を引き下げることが必要と明記されていることなどから、早急な実現に向けて今後も検討されていく見通しです。

1. 法人課税

【4】その他の改正

1. 中小企業投資促進税制【延長】

中小企業者等が新品の機械及び装置などを取得して一定の事業の用に供した場合には、特別償却又は特別控除の適用を受けることができますが、この制度が2年間（平成24年3月31日まで）延長されることとなりました。

対象者	① 特別償却 中小企業者 ⁽¹⁾ 又は農業協同組合等（青色申告法人に限る） ⁽¹⁾ 中小企業者とは、資本金又は出資金の額が1億円以下の法人をいいます。ただし、同一の大規模法人に発行済株式の2分の1以上を所有されている法人などは除きます（以下において同じ）。 ② 特別控除 中小企業者のうち、資本金又は出資金の額が3,000万円以下の法人又は農業協同組合等
対象事業	製造業、建設業、卸売業、小売業、飲食店業、サービス業その他一定の事業
対象設備等 (中古資産は対象外)	<ul style="list-style-type: none"> ・ 機械及び装置のすべて【1台・1式で160万円以上】 ・ 一定の器具及び備品（電子計算機等）【年合計で120万円以上】 ・ 一定のソフトウェア【年合計で70万円以上】 ・ 普通貨物自動車（車両総重量3.5t以上） ・ 内航船舶（取得価額の75%が対象）
内容	以下のいずれかを選択適用 <ul style="list-style-type: none"> ・ 取得価額の30%の特別償却 ・ 取得価額の7%の税額控除（当該事業年度の法人税額の20%を上限）

2. 中小企業等基盤強化税制の拡充と情報基盤強化税制の廃止

① 中小企業等基盤強化税制の拡充

中小企業者等に対し、従来の情報基盤強化税制の対象設備^(※1)について、引き続き税額控除（7%）又は特別償却（30%）の適用を受けられるようにするとともに、対象設備に「仮想化ソフトウェア」^(※2)などを追加しています。

また、制度の対象から「特定旅館業を営む大規模法人に係る措置（いわゆる『ウェルカム税制』）」が除外されることとなりました。

^(※1)対象設備：サーバー用のOSやデータベース管理ソフトウェアで一定のもの

^(※2)「仮想化ソフトウェア」：一つのサーバーで複数のOSを動かせるようにすることで、従来十分に活用されていないサーバーのCPUの有効活用を可能にするもの

② 情報基盤強化税制の廃止

従来の情報基盤強化税制は適用期限（平成22年3月31日）の到来をもって廃止されます。よって、平成22年4月1日以降は資本金1億円超の大企業は情報基盤強化税制の適用を受けられなくなります。

3. 中小企業者等の少額減価償却資産の損金算入の特例【延長】

中小企業者等が、取得価額が30万円未満の減価償却資産を取得して事業の用に供した場合には、年額300万円を限度として、その事業の用に供した事業年度において一時に損金の額に計上することができる特例が設けられていますが、この制度が2年間（平成24年3月31日まで）延長されます。

改正概要

現行制度のまま2年間延長。(平成23年度末まで)
【創設年度:H15年 減収額:213億円(H22年度経済産業省試算)】



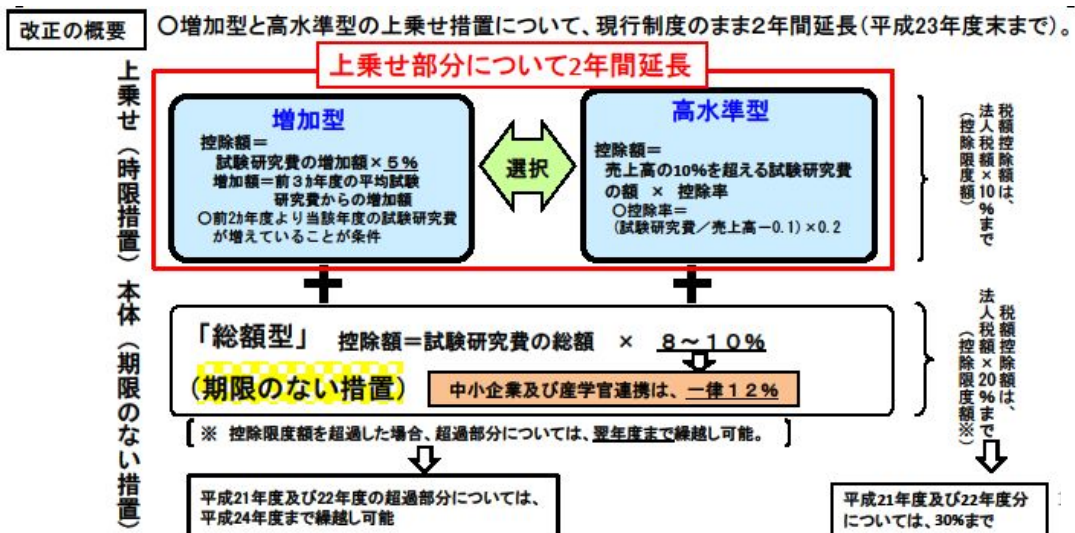
(出典：経済産業省「平成22年度税制改正について」)

この制度の適用を受けることで法人税の負担は減少しますが、資産計上した場合と同様に固定資産税(償却資産)の対象となるので注意が必要です。

特に取得価額が10万円以上20万円未満の減価償却資産については、一括償却資産として「3年一括償却」を選択した方が、固定資産税(償却資産)の対象とならない分、法人税と固定資産税トータルの税負担としては有利となります。

4. 試験研究費の税額控除に係る「増加型」又は「高水準型」選択制度【延長】

「研究開発税制」における、試験研究費の増加額に係る税額控除(増加型)又は平均売上金額の10%を超える試験研究費に係る税額控除(高水準型)を選択適用できる制度の適用期限が2年間（平成24年3月31日までに開始する事業年度）延長されます。



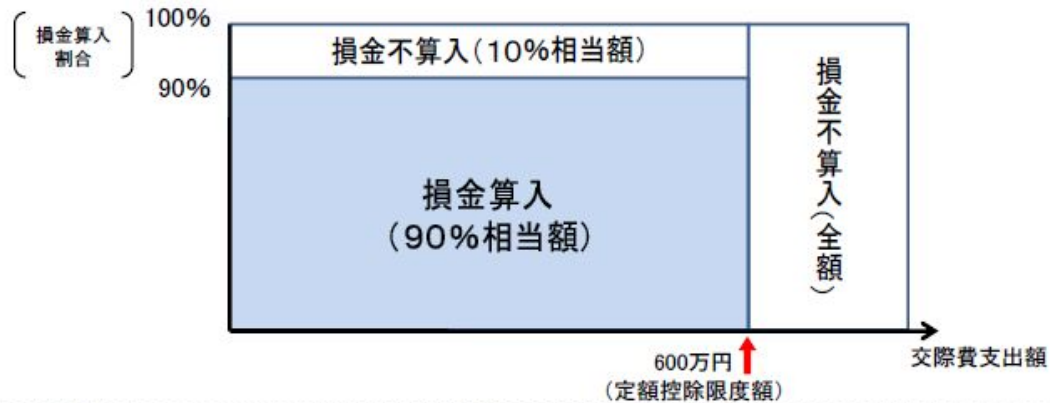
(出典：経済産業省「平成22年度税制改正について」)

5. 「交際費等の損金不算入制度」及び「中小法人の損金算入特例」【延長】

法人が支出した交際費は、原則損金不算入とされていますが、中小企業については特例として一定額の損金算入が認められています。この「交際費等の損金不算入制度」及び「中小法人の損金算入特例」について、それぞれ適用期間が2年間延長されます。

制度概要

○中小企業(資本金1億円以下の法人)においては、定額控除限度額(600万円)まで、交際費支出の90%相当額について損金算入が可能。



(注1) 交際費の範囲から1人あたり5,000円以下の一定の飲食費等は除外(中小企業、大企業の区別なく適用)。
(注2) 資本金1億円超の法人が支出した交際費については、その全額が損金不算入。
(注3) 個人事業主については、法人の場合のような交際費支出の損金算入を制限する措置は無い。

(出典：経済産業省「平成22年度税制改正について」)

ただし、資本金の額若しくは出資金の額が5億円以上の法人等の100%子会社については、「中小法人の損金算入特例」の適用は受けられなくなります(詳細はP5参照)。

6. その他

- ✓ エネルギー需給構造改革推進投資促進税制【見直し】
対象設備から、地方ガス天然ガス化設備等を除外する等の見直しが行なわれます。
- ✓ 特定目的会社に係る課税の特例等における導管性要件【見直し】
導管性要件について、国内募集割合を50%超とする要件の対象から特定社債を除外し、特定出資を追加する等の見直しが行なわれます。
- ✓ 使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例【延長】
使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例の適用期限が2年間延長されます。
- ✓ 中小企業者等以外の法人の欠損金の繰戻し還付の不適用措置【延長】
大企業に対する欠損金の繰戻し還付の不適用措置の適用期限が2年間延長されます。

2. 個人所得課税

【1】扶養控除等の見直し

1. 概要

高所得者に有利とされる「所得控除制度」から、支援の必要な人により効果的な「手当での支給」へ転換するという観点から、扶養控除の一部が廃止又は縮小され、子ども手当の支給や高校の授業料無償化が実施されることとなりました。

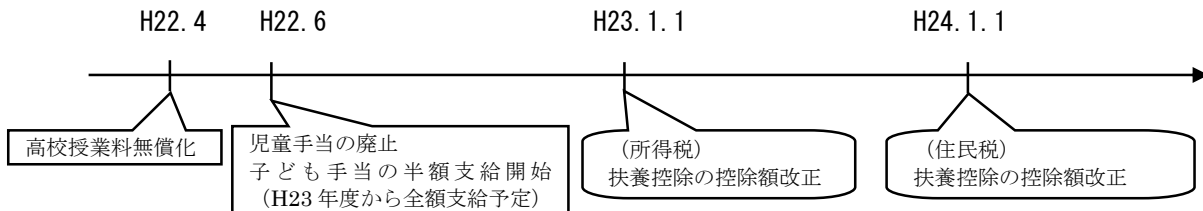
なお、同居特別障害者については、今回の税制改正によって不利益が生じないよう、一定の調整が図られることとなります。

縮小又は廃止の対象は、扶養親族の年齢が18歳以下の場合であり、所得税への影響は以下の通りです。

年齢区分	現行の控除額	改正後
① 0歳～15歳	38万円	0円【廃止】
② 16歳～18歳	63万円	38万円【縮小】
③ 19歳～22歳		63万円【変更なし】
④ 0歳～15歳の同居特別障害者	73万円	0円【ただし障害者控除は35万円増加】

2. 適用期間

【手当支給等と税制改正の適用時期】



3. 適用対象者（改正による影響のある人）

- ・年少扶養親族（扶養親族のうち、年齢16歳未満の者）を扶養している者
- ・特定扶養親族（扶養親族のうち、年齢16歳以上23歳未満の者）のうち、年齢16歳以上19歳未満の者を扶養している者

4. 想定される影響・具体例

(1) 個人所得税への影響（上記1.①～④参照）

年齢	一般の扶養親族		同居特別障害者			
	現行 扶養控除	改正後 扶養控除	現行		改正後	
			扶養控除	障害者控除	扶養控除	障害者控除
0歳～15歳	38万円	① 0万円	73万円	40万円	④ 0万円	75万円
16歳～18歳	63万円	② 38万円	98万円	40万円	73万円	40万円
19歳～22歳	63万円	③ 63万円			98万円	

(2) 個人住民税への影響（個人所得税と同様の趣旨の改正が行われます。）

年齢	一般の扶養親族		同居特別障害者			
	現行	改正後	現行		改正後	
	扶養控除	扶養控除	扶養控除	障害者控除	扶養控除	障害者控除
0歳～15歳	33万円	① 0万円	56万円	30万円	④ 0万円	53万円
16歳～18歳	45万円	② 33万円	68万円	30万円	56万円	30万円
19歳～22歳	45万円	③ 45万円			68万円	

(3) 手取額への影響

(試算 A) 中学生以下の子供を2人持つサラリーマンの場合

- ・ 子ども手当の支給により、手取額はプラスになります。
- ・ 所得控除から手当支給に切り替えることで、低所得の世帯への手厚い支援が実現します。
- ・ 所得制限により児童手当を受けていなかった世帯は、所得制限のない子ども手当による恩恵を受けられるようになります。

(単位:円)

年 収		300万円	500万円	700万円	1,000万円	1,500万円
手取額 の増加 (①+②+③)	a. 小学生2人	400,000	392,500	342,000	406,000	307,200
	b. 小学生1人、中学生1人	460,000	452,500	402,000	406,000	307,200
	c. 中学生2人	520,000	512,500	462,000	406,000	307,200

(内訳)

① 子ども手当支給 (2人)		624,000	624,000	624,000	624,000	624,000
② 所得税・住民税の増税		△104,000	△111,500	△162,000	△218,000	△316,800
③ 児童手当の廃止	a. 小学生2人	△120,000	△120,000	△120,000	—	—
	b. 小学生1人	△60,000	△60,000	△60,000	—	—
	c. 小学生0人	—	—	—	—	—

(試算 B) 公立の高校生の子供を1人持つサラリーマンの場合

- ・ 公立高校の授業料の無償化により、手取額はプラスになります。
- ・ 試算 A と同様に、所得控除から手当支給に切り替えることで、低所得の世帯への手厚い支援が実現します。

(単位:円)

年 収	300万円	500万円	700万円	1,000万円	1,500万円
手取額の増加 (下記①+②)	97,900	97,900	85,400	60,400	27,900

(内訳)

① 高校の授業料の無償化	122,400	122,400	122,400	122,400	122,400
② 所得税・住民税の増税	△24,500	△24,500	△37,000	△62,000	△94,500

(試算 A、B の前提条件) ・ 子ども手当の支給額…満額 (月額 26 千円/人) が支給されると仮定しています。

・ 高校の授業料の無償化…122,400 円 (都立高校の授業料) と仮定しています。

2. 個人所得課税

【2】その他の改正

1. 特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例【延長】【要件追加】

適用期限が2年間延長（平成23年12月31日まで）されます。

また、平成22年1月1日以後に行う居住用財産の譲渡については、従来の要件に加え、**譲渡対価の額が2億円以下であるという要件が追加**されます。

【現行制度（概要）】

所有期間が10年超の居住用財産（居住期間10年以上のものに限る）の譲渡をした場合において、一定の期間内に居住用財産を取得した場合には、譲渡所得の計算上譲渡益の繰り延べが認められています。

2. 給与所得者等が住宅資金の貸付け等を受けた場合の課税の特例【廃止】

給与所得者等が使用者等から住宅資金の貸付け等を受けた場合に、一定の経済的利益等については非課税とされていましたが、この特例措置は**平成22年12月31日の適用期限の到来をもって廃止**されます。

また、同日以前に使用者から住宅資金の貸付け等を受けている者に対してこの特例措置を引き続き適用するために所要の経過措置が講じられます。

3. 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除等【延長】

適用期限が2年間延長（平成23年12月31日まで）されます。

【現行制度（概要）】

土地、建物等の譲渡所得の計算上生じた損失の金額については、他の所得との損益通算及び青色申告の場合の翌年以後の繰越が認められていませんが、一定の居住用財産の譲渡損失の金額については、他の所得と損益通算が認められるとともに、損益通算後譲渡損失の金額がある場合には一定の要件の下、その譲渡の年の翌年以後3年間の繰越控除が認められます。

4. 特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除等【延長】

適用期限が2年間延長（平成23年12月31日まで）されます。

【現行制度（概要）】

所有期間が5年超の居住用財産の譲渡により譲渡損失が生じた場合において、一定の住宅借入金等を有するときは、一定の金額について損益通算及び翌年以後3年間の繰越控除が認められます。

5. 小規模企業共済制度の加入対象者の拡大に伴う措置【拡大】

小規模企業者の将来の経営不安を軽減するため、小規模共済制度の加入対象者に配偶者や後継者を始めとする共同経営者が追加されます。これに伴い下記の措置が講じられます。

- ① 共同経営者が支払った掛金については、全額が所得控除の対象とされます。
- ② 共同経営者が支給を受ける分割（年金）払いの共済金等については、公的年金等控除が適用され、一括払いの共済金等については、退職所得等とみなされます。
- ③ 共同経営者の死亡に伴い支給を受ける一時金について、相続税のみなし財産として相続税の課税

対象とするとともに、法定相続人1人当たり500万円までの非課税制度の対象とされます。

6. 確定拠出年金制度に係る措置【拡大】

企業年金の普及を促進し、また、金融資本市場の安定化を支えるため、企業型確定拠出年金において、従業員の拠出が認められるよう制度が見直され、これに伴い下記の措置が適用されます。

- ① 企業型確定拠出年金に導入される個人拠出の掛金は、その全額が所得控除の対象となります。
- ② 中途引出し要件緩和、資格喪失年齢引上げ後も、現行の税制上措置（下表参照）が適用されます。

【現行の税制上の措置】

	企業型	個人型
掛金拠出時	非課税（全額損金算入）	非課税（全額所得控除）
運用時	特別法人税課税（平成23年3月31日まで適用停止）	
給付時	<ul style="list-style-type: none"> ・年金として受給：公的年金等控除（一定額まで非課税） ・一時金として受給：退職所得として、一定の控除額まで非課税 	

（出典：日本法令「平成21年度よくわかる税制改正と実務の徹底対策」）

7. 子ども手当に係る措置【創設】

- ① 子育て家庭に対する経済的支援の充実を図るため子ども手当が創設されますが、子ども手当の効果を減殺させないよう、子ども手当には所得税・住民税が課されないこととなります。
- ② 国税・地方税の滞納処分があった場合においても、子ども手当を受ける権利の差押えを禁止します。

8. 障害者控除の対象の追加【拡充】

身体障害者福祉法施行令等の改正（平成22年4月1日予定）により、身体障害者手帳交付の対象となる身体障害に「肝臓の機能の障害」が追加されることに伴い、肝機能障害を有する者が、所得税等の税制優遇措置の対象とされることとなります。

【税制優遇措置の例】

- ・ 所得税、住民税、相続税における障害者控除
- ・ 同居特別障害者に係る扶養控除の特例（所得税、住民税）
- ・ 特別障害者に対する贈与税の非課税（贈与税）
- ・ 障害者を雇用する場合の機械等の割増償却等（所得税、法人税、法人住民税）

9. 寄附金控除の適用下限額の引下げ【拡充】

所得税の寄附金控除の適用下限額が2千円（現行5千円）に引き下げられます。

3. 金融証券税制

【1】少額上場株式等に係る配当所得等の非課税措置【創設】

1. 概要

個人投資家の積極的な投資を促すための環境を整備するため、上場株式等の軽減税率（10%）が廃止され、本則税率（20%）が実現する時期にあわせて、新たな優遇措置が創設されることになりました。

【新たな優遇措置の内容】

個人投資家が非課税口座^(※1)を開設し、上場株式等を取得した場合には、その非課税口座内における上場株式等から生じる配当所得および譲渡所得等に対しては、所得税及び住民税を課さないこととする制度です（ただし、譲渡損失はないものとみなされます）。

（制度の概要）

1 非課税対象	: 上場株式等の配当と譲渡益
2 非課税投資額	: 毎年、新規投資100万円を上限（未使用枠の翌年以降への繰越不可）
3 非課税投資額総額	: 300万円（100万円×3年）
4 保有期間	: 最長10年間
5 途中売却	: 自由（但し、売却部分の枠は再利用不可）
6 口座開設数	: 年間1人1口座のみ（毎年異なる金融機関に口座開設可）
7 口座開設期間	: 平成24年、25年、26年の3年間

(※1) 非課税口座・・・この制度の適用を受けるために証券会社などに一定の書類を提出し、平成24年から平成26年までの3年内の各年において開設する口座で、1年に1口座のみ開設することができます。開設年において上場株式等を取得価額の合計額が100万円に達するまで受け入れることができます。

2. 適用期間

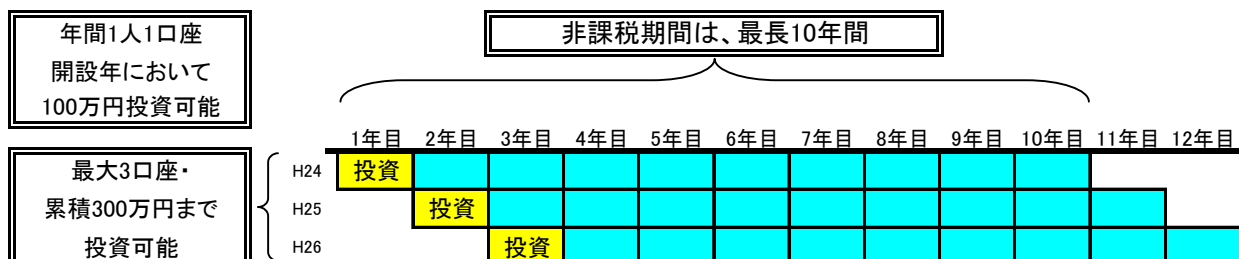
非課税口座を開設した日の属するそれぞれの年の1月1日から10年間

3. 適用対象者

非課税口座を開設し、上場株式等を取得する居住者等（口座を開設できるのは、その年1月1日において20歳以上の者に限ります。）

4. 想定される影響

平成24年から平成26年の3年間の各年において、毎年、非課税口座を開設し、上場株式等を100万円取得した場合、その投資総額300万円から生じる配当所得及び譲渡所得等が非課税となります。



3. 金融証券税制

【2】生命保険料控除の改組

1. 概要

社会保障制度を補完する民間保険商品を支援し、国民の自助努力による将来への備えを奨励するため生命保険料控除が整備されました。今回の改正により、現行の一般生命保険料控除・個人年金保険料控除に、介護医療保険料控除が加わった三本立ての制度となります。

2. 適用期間

平成 24 年分以後の所得税について適用（住民税は平成 25 年分以後）

3. 想定される影響・具体例

(1) 影響

介護保障又は医療保障を内容とする生命保険契約等に係る保険料等について、現行の一般生命保険料と別枠で介護医療保険料控除が設けられます。また、一般生命保険料控除・個人年金保険料控除の控除限度額は引き下げられますが、所得税の各保険料控除の合計適用限度額は 12 万円（現行 10 万円）に引き上げられます。

(現行) 控除限度額				(改正後) 控除限度額			
保険料控除	保障内容	所得税	住民税	保険料控除	保障内容	所得税	住民税
①一般生命保険料控除	遺族保障	5 万円	3.5 万円	①一般生命保険料控除	遺族保障	4 万円	2.8 万円
	介護・医療保障			②介護医療保険料控除	介護・医療保障	4 万円	2.8 万円
②個人年金保険料控除	老後保障	5 万円	3.5 万円	③個人年金保険料控除	老後保障	4 万円	2.8 万円
合計適用限度額		10 万円	7 万円	合計適用限度額		12 万円	7 万円

合計で 7 万円が限度

(2) 改正後の各保険料控除額の計算方法

①所得税

年間の支払保険料等	控除額
2 万円以下	保険料等の全額
2 万円超 4 万円以下	保険料等 × 1/2 + 1 万円
4 万円超 8 万円以下	保険料等 × 1/4 + 2 万円
8 万円超	一律 4 万円

②住民税

年間の支払保険料等	控除額
1.2 万円以下	保険料等の全額
1.2 万円超 3.2 万円以下	保険料等 × 1/2 + 0.6 万円
3.2 万円超 5.6 万円以下	保険料等 × 1/4 + 1.4 万円
5.6 万円超	一律 2.8 万円

(3) 平成 23 年 12 月 31 日以前に契約した保険契約等

平成 23 年 12 月 31 日以前に契約した保険契約等については、従前の一般生命保険料控除、個人年金保険料控除（それぞれ適用限度額 5 万円）を適用します。

(4) 新契約と旧契約の双方について保険料控除の適用を受ける場合

下記の金額の合計額（上限：所得税は 4 万円、住民税は 2.8 万円）となります。

- ① 新契約の支払保険料等につき、上記（2）①又は②の計算式により計算した金額
- ② 旧契約の支払保険料等につき、従前の計算式により計算した金額

3. 金融証券税制

【3】その他の改正

1. 上場会社等の自己株式の公開買付けの場合のみなし配当課税の特例【廃止】

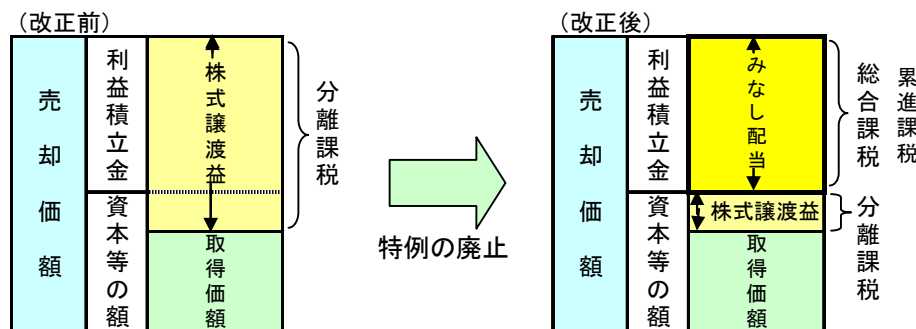
平成 22 年 3 月 31 日期限の特例措置が、平成 22 年 12 月 31 日まで延長された後、**廃止**されます。

【現行制度（概要）】

上場会社等が公開買付けにより自己株式を取得した場合には、個人株主（居住者又は国内に恒久的施設を有する非居住者）については、**みなし配当課税**を行わず、株式の譲渡所得として課税する制度です。

想定される影響

分離課税から、分離課税＋総合課税（累進課税）に変わるため、納税負担が増加する可能性があります。



2. 上場株式等の取得費の特例【廃止】

適用期限（平成 22 年 12 月 31 日）の到来をもって**廃止**されます。

【現行制度（概要）】

個人（居住者又は国内に恒久的施設を有する非居住者）が、平成 13 年 9 月 30 日以前から所有する上場株式等を、平成 15 年 1 月 1 日から平成 22 年 12 月 31 日までの間に譲渡した場合には、平成 13 年 10 月 1 日の終値の 80%相当額を取得価額とすることができる制度です。

3. 金融所得課税の一元化【継続検討事項】

個人投資家の株式市場への投資環境を整備する観点から、金融所得の一元化^(※1)が議論されています。金融商品から生ずる利益や損失を広く認めることで投資リスクを分散・軽減し、預貯金に偏った個人金融資産を広く投資に向かわせることにより、経済の活性化を目指しています。また、マネーロンダリング防止等の観点から、正確な納税者管理の方法（納税者番号制度など）についても検討が進められています。

(※1) 預貯金や株式、債権、投資信託、保険等の金融取引関連所得をひとくくりにして課税することをいいます。

4. その他

✓ 上場特定受益証券発行信託（日本版預託証券）に係る措置【拡充】

上場証券投資信託の償還金等に係る課税の特例^(※1)の適用対象に、内国法人等が上場特定受益証券発行信託の終了又は一部の解約により支払を受ける収益の分配が追加されます。

^(※1) 内国法人又は国内に恒久的施設を有する外国法人が、国内において公社債投資信託以外の証券投資信託（特定株式投資信託を除く）に係る信託契約の終了又は一部の解約により支払を受ける金銭等のうち、収益の分配に係る部分（国内において支払われるものに限る）については、譲渡所得として区分し、支払を受ける金銭等と取得価額との差額については、譲渡益課税の対象とする制度です。

✓ 特定口座に受け入れることができる上場株式等の範囲【拡充】

特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例^(※2)等について、特定口座に受け入れることができる上場株式等の範囲に、一定の要件のもと、非上場会社の株主に対して合併・分割・株式交換・株式移転により交付された既上場会社の株式が追加されます。

^(※2) 居住者等が特定口座を開設し、その特定口座内の上場株式等を譲渡したことによる譲渡所得等の金額については、特定口座外で譲渡した他の株式等の譲渡による所得と区分して計算する制度です。

✓ 譲渡益課税の対象となる公社債の範囲【拡充】

譲渡益課税の対象となる公社債の範囲に、利子が支払われない公社債（割引の方法により発行されるものを除く）が追加されます（平成22年4月1日以後に行う譲渡について適用）。

✓ 先物取引に関する支払調書制度等の対象範囲【拡大】

「商品取引所法及び商品投資にかかる事業の規制に関する法律の一部を改正する法律案」（以下、商品取引所等改正法案）において先物取引の定義が拡充されたことに伴い、支払調書制度等の対象となる取引に商品スワップ取引等が追加されます。

✓ 保険契約の範囲の明確化

保険法（平成22年4月1日施行）制定により、傷病疾病保険契約について規定が設けられたことを踏まえ、各種法令における生命保険契約及び損害保険契約の範囲の明確化が図られます。

4. 国際課税

【1】 タックスヘイブン税制等の見直し

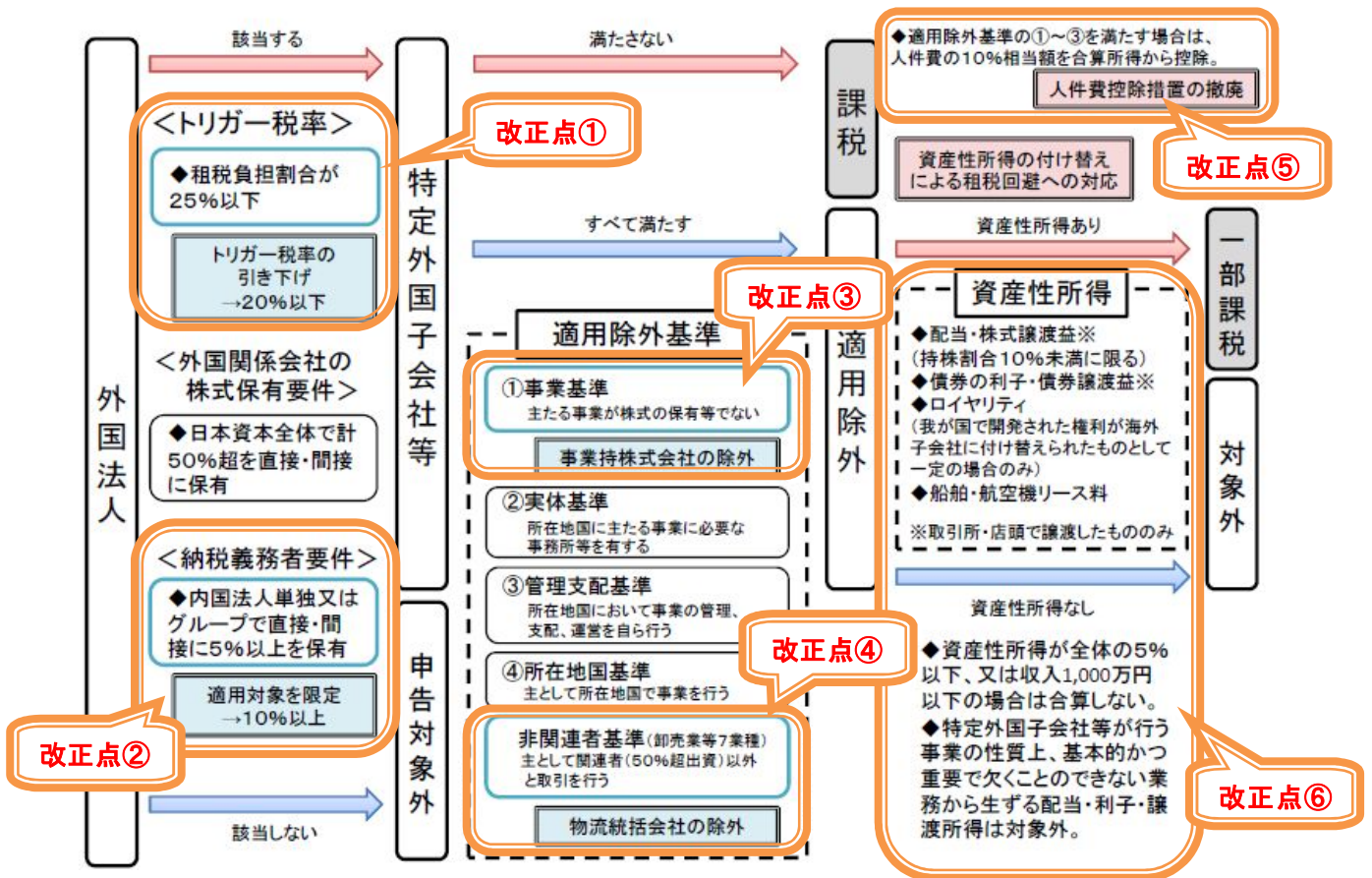
1. 概要

タックスヘイブン税制^(※1)について次の見直しが行われました。

(※1) タックスヘイブン税制とは

外国子会社合算税制ともいい、軽課税国に有している実体のない子会社等(特定外国子会社等^(※3))に留保している利益を、日本の親会社の課税所得に合算して課税し、国際的租税回避行為を防止するために設けられた制度をいいます。

(参考) タックスヘイブン税制の概要及び変更点



(出典：経済産業省「平成22年度税制改正について」)

(1) タックスヘイブン税制の適用範囲の縮小 (改正点①・②)

内容	現行	改正後
① トリガー税率(適用対象判定基準)	25%以下	20%以下
② 外国関係会社 ^(※2) の株式保有要件	5%以上	10%以上

(※2) 外国関係会社とは

発行済株式の総数又は出資金額(外国法人の有する自己株式等を除く)の50%超を直接及び間接に日本の居住者及び内国法人等に所有されている外国法人をいいます。

(2) 特定外国子会社等^(※3)の適用除外基準の見直し(改正点③・④・⑤)

内容	現行	改正後
③事業基準： 事業持株会社の除外	「株式保有」が主たる事業とされた場合は、事業基準を充足することが出来ませんでした。	「統括会社 ^(※4) 」保有の「被統括会社 ^(※5) 」株式については、事業基準でいう「株式」に該当しないこととなりました。 ^(※6)
④非関連者基準： 物流統括会社の除外	物流統括会社で、関連者との取引(仕入及び売上)が50%以上の場合には、非関連者基準を充足することが出来ませんでした。	統括会社が被統括会社と行う取引については、関連者取引に該当しないこととなりました。 ^(※6)
⑤人件費控除措置の撤廃	事業基準、実体基準及び管理支配基準を満たす場合は、人件費の10%相当額を合算所得から控除出来ました。	人件費控除措置が撤廃されました。

^(※3) 特定外国子会社等 法人の所得に対する課税が無いが、課税される場合でも税率が25%(改正後は20%)以下となる国に本店を有する「外国関係会社」

^(※4) 統括会社 以下の全ての要件を満たす「特定外国子会社等」

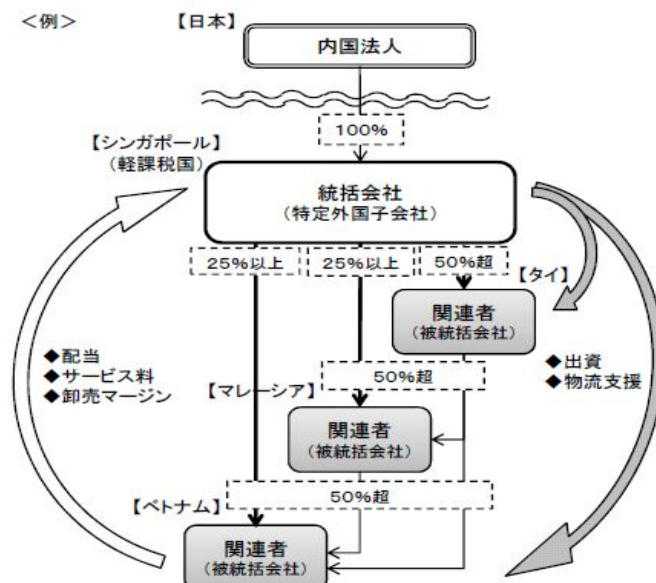
- 内国法人に発行済株式等の100%を直接又は間接に保有される
- 二以上の「被統括会社」を有し、その事業を統括する一定の業務を行なう
- 所在地国において固定施設及び統括業務を行うに必要な従業員を有する

^(※5) 被統括会社 以下の全ての要件を満たす外国法人

- 統括会社が発行済株式等と議決権の25%以上を直接保有する、その統括会社の関連者であること
- 所在地国において実態のある事業活動を行っている

^(※6) 申告書添付要件 特定外国子会社等が統括会社に該当する場合には、統括業務の内容及び被統括会社との資本関係図等を確定申告書に添付しなければなりません。

【統括会社と被統括会社のイメージ】



(出典：経済産業省「平成22年度税制改正について」)

(3) 合算対象所得の見直し：資産性所得合算課税制度の導入（改正点⑥）

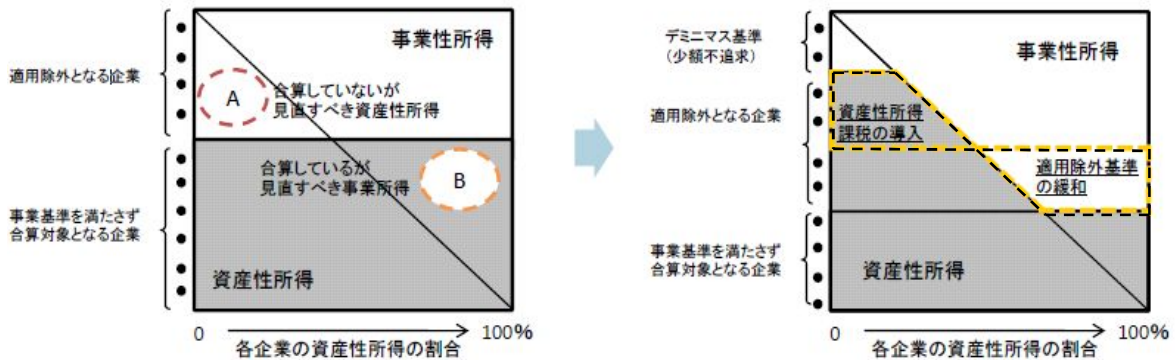
適用除外基準を満たす特定外国子会社等でも、資産性所得は合算対象に含まれることとなりました。

＜資産性所得にあたるもの＞

- ① 持株割合 10%未満の株式に係る配当・譲渡（取引所・店頭で譲渡されるもの）による所得
- ② 債券の利子・譲渡（取引所・店頭で譲渡されるもの）による所得
- ③ 工業所有権・著作権の提供による一定の所得
- ④ 船舶・航空機の貸付けによる所得

＜資産性所得合算課税制度のイメージ＞

（注） 図中の●は、トリガー税率を下回る特定外国子会社等で、実体基準、管理支配基準及び所在地国基準（又は非関連者基準）を満たしている前提の企業。



（出典：経済産業省「平成 22 年度税制改正について」）

(4) 外国子会社が外国孫会社から配当を受ける場合

平成 21 年度税制改正において「外国子会社から受ける配当等の益金不算入」制度が創設されましたが、その対象となる配当等の額に、外国子会社が、タックスヘイブン税制の適用を受けた外国孫会社から配当を受けた場合に関する規定が追加されます。

(5) コーポレート・インバージョン対策合算税制への影響

平成 19 年度税制改正において創設された「特殊関係株主等である内国法人の特定外国法人に係る所得の課税の特例」（いわゆる「コーポレート・インバージョン対策合算税制」）について、タックスヘイブン税制と同様の趣旨の改正が行われます。

2. 適用開始時期

特定外国子会社等の平成 22 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度

3. 適用対象者

特定外国子会社等を有する内国法人

4. 想定される影響

2008 年以降、中国・韓国等アジア主要四カ国が法人税率を 25%以下に引き下げましたが、これら四カ国に進出している子会社数は、日本企業全体の 3 割強を占めています。トリガー税率の引き下げにより、外国子会社の 3 割強が申告不要になり、税務負担は大幅に軽減されることが予想されます。

また、適用除外基準の見直しにより実体のある事業持株会社や物流統括会社を対象外になることで、日本企業による更なる海外市場の開拓とその果実の活用に弾みがつくものと思われれます。

4. 国際課税

【2】 移転価格税制の見直し

1. 概要

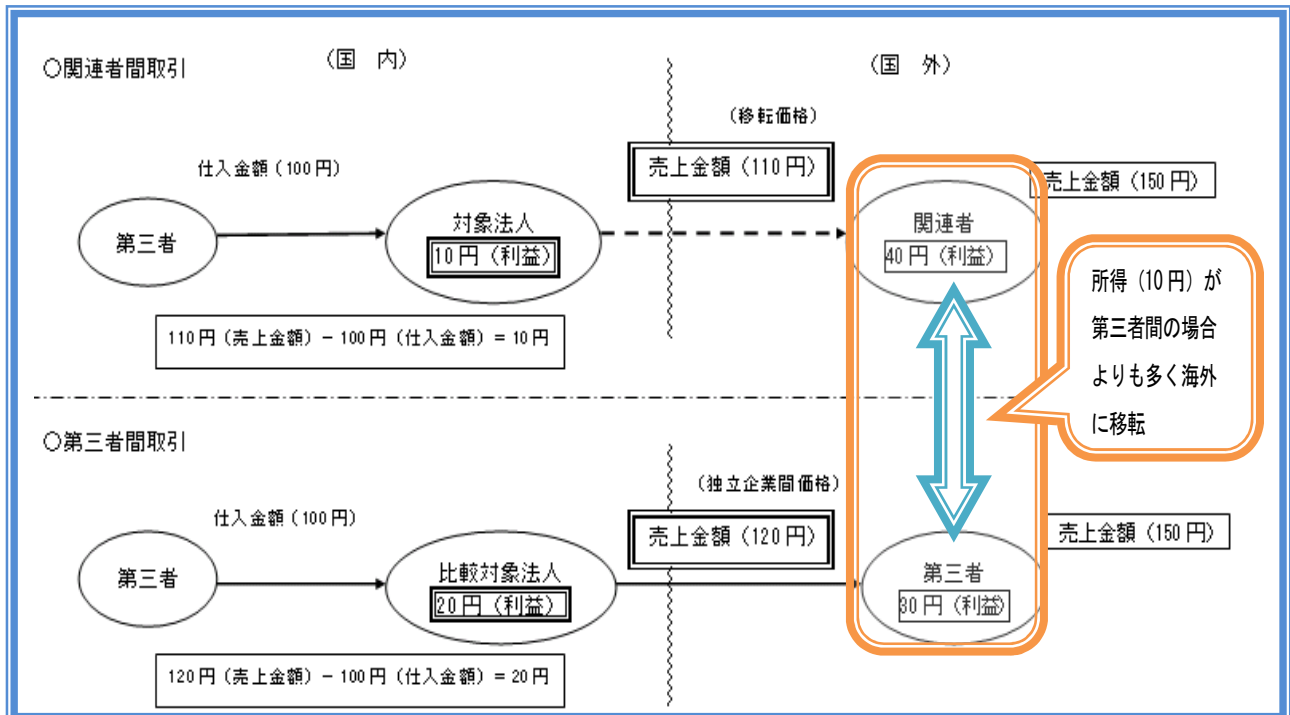
移転価格税制は、「金額が多額になる傾向があり、企業の課税リスクが大きい点」や「税務執行の透明化・円滑化の観点」から、下記の見直しが行われることになりました。

- ① 独立企業間価格の算定及び検証にあたって、国外関連者との間の取引価格の交渉過程等について検討を要する場合に、特に留意すべき事項等の明確化
- ② 移転価格調査における納税者の協力が得られない場合の、推定課税規定において提出又は提示を求めている書類を明確化
 - イ 国外関連取引の内容を記載した書類
 - ロ 国外関連取引について法人が算定した独立企業間価格に係る書類

(参考)移転価格税制とは

日本の法人と国外関連者との取引価格が一般の取引価格と異なることを利用した租税回避行為を防止するため、その移転価格を通常取引価格(独立企業間価格)に引き直して課税する制度です。

【イメージ図】



(出典：財務省「資料 (国際課税)」を一部加工)

2. 想定される影響

大綱では、移転価格税制について留意すべき事項や書類が明確化されることは明らかにされていますが、具体的内容や適用時期、その他の適用要件は明らかにされておりません。

今後法令等が整備され次第、お知らせいたします。

4. 国際課税

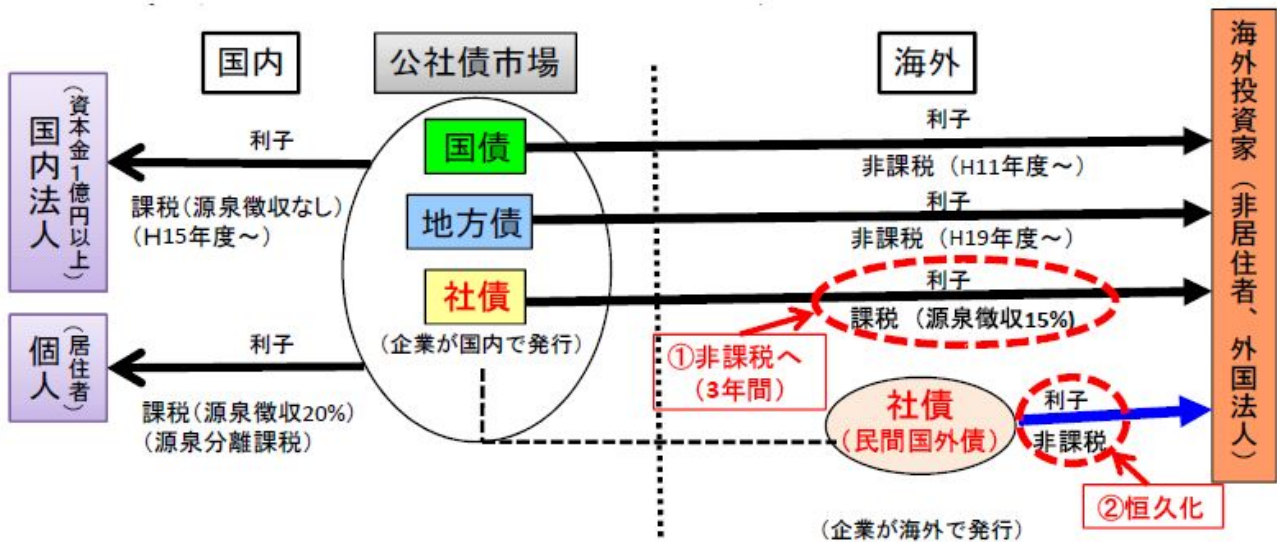
【3】振替社債・民間国外債の利子等の非居住者等の非課税措置

1. 概要

日本企業が国内で発行し、海外投資家（非居住者又は外国法人）が受け取る国内発行の振替社債の利子等について、3年間に限り非課税措置を導入します。

また、海外投資家に対する国外発行の社債（民間国外債）の利子等の非課税措置について、適用期限を撤廃し、恒久化します。

- ① 非居住者又は外国法人（以下、「非居住者等」）が平成25年3月31日までに発行される振替社債等につき、支払いを受ける利子等について、所得税及び法人税を非課税とします。
- ② 非居住者等が受け取る民間国外債の利子等について、非課税とします。



（出典：経済産業省「平成22年度税制改正について」）

2. 適用開始時期及び適用対象

- ① 平成22年6月1日以後に計算期間が開始する振替社債等の利子及び同日以後に発行される特定短期社債の償還差益
- ② 平成22年4月1日以後に発行される民間国外債

3. 適用対象者

非居住者又は外国法人

4. 想定される影響

日本企業が効率的に海外投資家からの資金調達を活用できる環境を確保することによって、社債市場の活性化及び日本企業の資金調達円滑化が見込まれます。

5. 資産課税

【1】住宅取得等資金の贈与に係る贈与税の非課税措置【拡充】

1. 概要

若い世代がマイホームを取得する際に親から子への資金援助を行いやすくすることで、マイホームの取得を促進しつつ経済の活性化を図るため、直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税限度額を現行の500万円から以下のように引き上げることになりました。

贈与時期	改正後
現行（平成21年12月31日まで）	500万円
平成22年1月1日～平成22年12月31日	1,500万円（所得制限あり）
平成23年1月1日～平成23年12月31日	1,000万円（所得制限あり）

※この改正に伴い、住宅取得等資金の贈与に係る相続時精算課税制度の特例についての特別控除の上乗せ特例（1,000万円）は廃止されることになりました。

2. 適用開始時期

平成22年1月1日以後に贈与により取得する住宅取得等資金

※ただし、平成22年中に住宅取得等資金の贈与を受ける者については、現行制度との選択適用が可能

3. 適用対象者

次の要件のすべてを満たす者

- ① 贈与を受けた時に日本国内に住所を有すること。
- ② 贈与を受けた時に贈与者の直系卑属（子や孫などをいい、その配偶者は含まれません）であること。
- ③ 贈与を受けた年の1月1日において20歳以上であること。
- ④ 贈与を受けた年の合計所得金額が2,000万円以下であること。

追加要件

4. 想定される影響

今回の改正では新たに所得要件が追加されましたが、従来よりも非課税金額が増額されたことで、若い世代がマイホームを取得しやすくなり、それにより不動産取引が活発になることが想定されます。

ところで、暦年課税を選択する場合には、贈与税の基礎控除額110万円に、今回の非課税措置の1,500万円を加算した年1,610万円（平成23年は1,110万円）までの住宅取得等資金の贈与について贈与税が課税されなくなります。

また、相続時精算課税制度を選択する場合には、相続時精算課税制度の特別控除額2,500万円に、今回の非課税措置の1,500万円を加算した年4,000万円（平成23年は3,500万円）までの贈与について贈与税が課税されなくなります（ただし、相続時精算課税制度適用部分は相続時に持ち戻して再計算する必要があります。）

5. 資産課税

【2】小規模宅地等の相続税の課税価格の計算の特例の見直し

1. 概要

小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例は、地価の上昇等により相続人の事業用資産等の相続税負担を軽減することを目的として事業等の継続に配慮して設けられた制度ですが、現行では、相続後に事業等を継続しない場合など、制度創設の趣旨に合致していない場合でも一定の減額を受けることができることから、適用要件について次の見直しが行われました。

- ① 相続開始の直前において被相続人等の事業の用又は居住の用に供されていた小規模宅地等について、**相続人等が相続税の申告期限まで事業又は居住を継続しない場合には、適用対象から除外**されます。

【現行】

宅地等		上限面積	軽減割合
事業用	事業継続	400㎡	△80%
	非継続	200㎡	△50%
	不動産貸付	200㎡	△50%
居住用	居住継続	240㎡	△80%
	非継続	200㎡	△50%

【改正後】

宅地等		上限面積	軽減割合
事業用	事業継続	400㎡	△80%
	非継続	廃止	廃止
	不動産貸付	200㎡	△50%
居住用	居住継続	240㎡	△80%
	非継続	廃止	廃止

- ② 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例の規定の適用を受ける一の宅地等について、**共同相続があった場合には、取得した者ごとに適用の要件を判定**します。

(例) 居住用宅地の場合
配偶者と居住しない子が共同相続

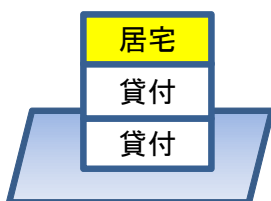


相続人	現行	改正後
配偶者	80%減額	80%減額
居住しない子	80%減額	廃止

居住しない子の共同相続部分→80%減額適用なし

- ③ 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例の規定の適用を受ける**一棟の建物の敷地の用に供されていた宅地等について、特定居住用宅地等の要件に該当する部分とそれ以外の部分がある場合には、部分ごとに按分して軽減割合を計算**します。

マンション



用途	現行	改正後
居住用	80%減額	80%減額
貸付用	80%減額	50%減額

居住用以外の部分→80%減額適用なし

2. 適用開始時期

平成 22 年 4 月 1 日以後の相続または遺贈により取得する小規模宅地等から適用

3. 想定される影響

今回の改正は、相続人等の実態により適合した相続税を課し、相続人等の中での課税の公平性を高めるものとなっています。

居住又は事業の継続が困難な場合などには、従来と比較して大幅に相続税が増える可能性がありますので、小規模宅地等についての特例を有効に適用できるかどうか、相続開始前に十分に検討する必要があります。

5. 資産課税

【3】その他の改正

① 障害者控除【拡充】

1. 概要

相続税の障害者控除について制度創設時からの平均寿命の伸長を踏まえ、控除額の算出に用いる年数を相続人等が85歳（現行70歳）に達するまでの年数に見直しがされました。

【相続税の障害者控除に係る控除額の算出】

$$\text{控除額} = 6\text{万円（特別障害者は12万円）} \times \left(\overset{\text{85歳}}{\text{70歳}} - \text{相続開始時の年齢} \right)$$

2. 適用開始時期

平成22年4月1日以後の相続又は遺贈に係る相続税

3. 想定される影響

過去において、障害者控除の規定の適用を受けていない場合には、一般障害者については90万円（6万円×15歳分）、特別障害者については180万円（12万円×15歳分）の控除額が増加し、相続税が軽減されます。

② 定期金に関する権利の評価方法の見直し

1. 概要

定期金に関する権利の評価については、昭和 25 年当時の金利水準・平均寿命などを勘案して定められたものであり、現行の評価方法による評価額が実際の受取金額の現在価値と乖離していることから、その後の金利水準の低下や平均寿命の伸長を踏まえ次の見直しがされました。

課税時期	契約の種類	現行	改正後
給付事由が発生	有期定期金	次のいずれか少ない金額 ①給付金総額×残存期間に応じた割合（20～70%） ②年間受取額×15	次のいずれか多い金額 ①解約返戻金相当額 ②一時金相当額 ③年間受取額×残存期間に応じた約定利率の複利年金現価率
	無期定期金	年間受取額×15	次のいずれか多い額 ①解約返戻金相当額 ②一時金相当額 ③年間受取額÷約定利率
	終身定期金	年間受取額×受給権者の年齢に応じた倍数（1～11倍）	次のいずれか多い額 ①解約返戻金相当額 ②一時金相当額 ③年間受取額×平均余命に応じた約定利率の複利年金現価率
給付事由が未発生	—	払込保険料等の総額×払込開始時からの経過期間に応じた割合（90～120%）	原則、解約返戻金相当額

2. 適用開始時期

平成 22 年 4 月 1 日以後の相続等により取得する定期金に関する権利に係る相続税又は贈与税

※ただし、平成22年 4月 1日から平成23年 3月31日までの間に相続等により取得する場合において、給付事由が発生している定期金に関する権利に該当するものであるときは、当該期間内に締結した契約に係るものに限ります。

3. 想定される影響

個人年金保険は、一般的に実際の受取金額の現在価値よりも相続税評価額が低いことから、相続対策として利用されてきました。しかし今回の改正により、実際の受取金額の現在価値と相続税評価額との乖離が解消されることとなります。

また「一時金」と「年金」が選択できる契約については「年金」を選択した方が相続税評価額が抑制されて有利なケースもありましたが、今回の改正で「年金」の評価面での有利性が低下するため、「一時金」に適用される相続税の非課税金額（500万円×法定相続人の数）を考慮すると、今後は「年金」よりも「一時金」として相続するほうが有利となることが想定されます。

6. その他

【1】消費税の仕入税額控除の調整措置の適正化

1. 概要

アパート建設の際、実際はほとんど利用されることのない自動販売機等を設置することで意図的に「課税売上」を計上し、アパート建設のために支払った多額の消費税の還付を受けるという「過度な」節税対策を封じ込め、消費税の課税の適正化を図るために以下の見直しが行われることとなりました。

(1) 事業者免税点制度の適用の見直し

以下の期間(簡易課税制度の適用を受ける課税期間を除く)中に調整対象固定資産(注)を取得した場合には、その取得があった課税期間が開始する日から3年間は「事業者免税点制度」を適用しない(課税事業者が強制される)こととなります。

- ① 課税事業者を選択した場合に、課税事業者が強制される期間(2年間)
- ② 資本金1,000万円以上の新設法人について、課税事業者が強制される期間(2年間)

(注)「調整対象固定資産」とは、棚卸資産以外の資産で100万円(税抜き)以上のものをいいます。

(2) 簡易課税制度の適用の見直し

上記(1)により事業者免税点制度を適用しないこととされた課税期間については、新たに簡易課税制度を選択して適用を受けることはできません。

2. 適用開始時期及び適用対象者

上記(1)①に該当する場合	平成22年4月1日以後に「課税事業者選択届出書」を提出した事業者の、同日以後に開始する課税期間から適用
上記(1)②に該当する場合	平成22年4月1日以後に設立された法人に適用

3. 想定される影響

上記の改正は、「アパート建設」という特定の事例について課税の適正化を図るために改正されるものですが、今後の法令等の改正内容次第では、節税を意図していないケースでも今回の改正の影響を受ける可能性があります。

例えば、資本金が1,000万円以上で設立された法人が、設立第1期は売上が少ないため、第3期において消費税の免税事業者となるケースがありますが、今後は設立間もない時期に「調整対象固定資産」を取得していると、第3期において免税とならないケースも考えられます。

税制改正大綱においてはまだ詳細は不明ですが、消費税の免税事業者となるか課税事業者となるかどうかは、消費税の納税額又は還付額に大きな影響があるため、今後の改正の動向には注意が必要です。

6. その他

【2】納税環境整備

1. 概要

鳩山総理大臣からの諮問を受け、政府税制調査会では「公平・透明・納得」の原則の下、納税者の立場に立って適正な課税を推進するための納税環境の整備を検討することとなりました。納税環境整備に係る主要な課題とされているものとして以下があります。

① 納税者権利憲章(仮称)の制定	<ul style="list-style-type: none"> ● 納税者の税制上の権利の明確化 ● 更正等の期間制限の見直し
② 国税不服審判所の改革	<ul style="list-style-type: none"> ● 国税不服審判所の審判官の多くが国税庁の出身者であり、証拠書類の閲覧・謄写が認められていない ● 不服申立前置主義の見直しなど
③ 社会保障・税共通の番号制度導入	<ul style="list-style-type: none"> ● 社会保険制度と税制の一体化による社会保障の充実と所得税の公正性確保 ● 個人情報保護
④ 歳入庁の設置	<ul style="list-style-type: none"> ● 年金保険料の徴収機能を国税庁に統合 → 歳入庁設置 ● 行政コストの削減
⑤ 罰則の適正化	<ul style="list-style-type: none"> ● 課税の適正化 ● 税制への信頼確保
⑥ プロジェクトチームの設置	<ul style="list-style-type: none"> ● 上記①から③については1年以内に結論

平成22年度税制改正大綱においては、上記⑤の「罰則の適正化」が盛り込まれ、具体的には以下のような改正が行なわれます。

区分	具体例	現行	大綱
脱税犯	法人の代表者が仮名名義で事業を行い、70億円の所得を秘匿	5年以下の懲役 500万円以下の罰金	10年以下の懲役 1,000万円以下の罰金
単純無申告罪 (申告書不提出)	F×取引の10億円の運用益を全く申告せず	1年以下の懲役 20万円以下の罰金	1年以下の懲役 50万円以下の罰金
源泉所得税不納付罪	料飲店経営者がホステスに支給した報酬等に係る源泉所得税2億円を納付せず	3年以下の懲役 100万円以下の罰金	10年以下の懲役 200万円以下の罰金

2. 適用開始時期

平成22年6月1日以後にした違反行為について適用

6. その他

【3】その他の改正

1. 消費税の非課税範囲の拡大（サーバ型前払式支払手段）

資金決済に関する法律が平成 21 年 6 月 17 日に成立したことにより、資金決済に関するサービスの適切な実施の確保、その利用者を保護するとともに、サービスの提供促進を図るため、以下のような取扱いが行われることとなりました。

- ① 資金移動業の創設
- ② サーバ型前払式支払手段（電子マネー）の規制対象化
- ③ 銀行間の資金決済についての制度整備

ところで、商品券等の譲渡は、消費税法上「物品切手等の譲渡」に該当するものとして消費税が非課税とされていますが、これと同等の機能を有しながら証書を発行しない「サーバ型前払式支払手段（いわゆる電子マネー）」の譲渡については非課税とされていませんでした。

そこで、今年度の税制改正において「サーバ型前払式支払手段」について、消費税が非課税とされる「物品切手等」の対象範囲に含まれることとする規定の整備を行うこととなりました。

2. 暫定税率の廃止

揮発油税、地方揮発油税及び軽油引取税に係る現行の暫定税率は廃止されますが、現在原油価格や石油製品価格は安定的に推移しており財政事情も非常に厳しい状況にあることから、地球温暖化対策のための新しい税制が導入されるまでの間は、実質的に現在の税率水準を維持することとなりました。

ただし、一昨年のような原油価格の異常な高騰が続いた場合には、本則税率を上回る部分の課税を停止できるような制度の導入が検討されることとなります。


3. たばこ税

たばこ税については国民の健康の観点から、平成 22 年 10 月 1 日から 1 本あたり 3.5 円の税率引上げ（価格上昇は 5 円程度）が行われます。

4. ビールに係る酒税

ビールに係る酒税の税率の特例措置について、軽減割合を 15%（現行 20%）に引き下げた上、その適用期限を 3 年延長することとなります。軽減割合が下がるため、結果としては増税となります。

この内容についてのお問い合わせは

 税理士法人 **みらいコンサルティング**
【税制改正プロジェクトチーム】

TEL:03-3519-3980 FAX:03-3519-3977

URL:<http://www.miraic.jp/>